



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Registro: 2025.0000329786**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1074527-72.2022.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante LIVING CEREJEIRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, é apelado MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente sem voto), HENRIQUE HARRIS JÚNIOR E RICARDO CHIMENTI.

São Paulo, 2 de abril de 2025.

**BOTTO MUSCARI**  
**Relator**  
Assinatura Eletrônica

**Apelação Cível:1074527-72.2022.8.26.0053**

**Apelante:Living Cerejeira Empreendimentos Imobiliários Ltda.**

**Apelado:Município de São Paulo**

**Comarca:São Paulo**

**Voto nº 12.810**

TRIBUTÁRIO. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO CORRESPONDE AO PREÇO DOS SERVIÇOS PRESTADOS. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. BASE DE CÁLCULO FICTÍCIA. DESCONSIDERADOS OS VALORES DECLARADOS PELA CONTRIBUINTE, POR SEREM MENORES QUE AQUELES ESTABELECIDOS EM PAUTA FISCAL. INADMISSIBILIDADE. PRECEDENTES. APELAÇÃO DA AUTORA PROVIDA PARA JULGAR PROCEDENTE A "DEMANDA DE CONHECIMENTO".

Trata-se de apelação interposta por LIVING CEREJEIRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. contra a r. sentença de fls. 2.394/2.401, que julgou improcedente *demanda de conhecimento* proposta em face do MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.

Embargos declaratórios não vingaram (fls. 2.412/2.413).

Sustenta a autora que: a) requereu perícia contábil; b) amargou cerceamento de defesa; c) merece lembrança o art. 489, § 1º, inc. IV, do Código de Processo Civil; d) não ignora a possibilidade de utilização de pauta fiscal, desde que respeitados os requisitos do art. 148 do Código Tributário Nacional; e) arbitramento é medida excepcional; f) o Município lançou mão de pauta fiscal sem analisar a totalidade das notas fiscais emitidas; g) não foi instaurado procedimento fiscalizatório; h) a alegação de subfaturamento é manobra para justificar lançamento feito sob o regime de pauta fiscal; i) conta com jurisprudência; j) base de cálculo do imposto é o preço do serviço; k) a pauta empregada pelo réu, conquanto siga parâmetros do IPT, não corresponde aos valores reais do empreendimento, incidindo sobre o valor de materiais; l) a pauta fiscal se mostra em descompasso com o preço praticado no mercado, em virtude da

desatualização do próprio laudo do IPT; m) construção civil erguida há 35 anos era completamente diversa da realizada hoje em dia, não bastando simples atualização da moeda; n) o lançamento é nulo; o) o programa eletrônico elaborado para preenchimento da DTCO não admite notas fiscais correspondentes a serviços diversos daqueles pré-determinados/pré-estabelecidos; p) houve afronta aos princípios da capacidade contributiva e do não confisco (fls. 2.421/2.451).

Em contrarrazões, o réu afirma que: a) a autora é responsável pelo recolhimento do imposto; b) a partir das informações apresentadas na DTCO, é traçado parâmetro mínimo para o valor da mão-de-obra utilizada no empreendimento; c) toma por base diretrizes técnicas estabelecidas pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas; d) caso as cifras apresentadas pela contribuinte sejam inferiores ao referido parâmetro, considera que não merecem fé e procede ao arbitramento da base de cálculo do imposto; e) pauta fiscal é diferente de critérios adequados estabelecidos pela Administração na fixação das bases de cálculo; f) a base não é definida de modo aleatório e não ofende o princípio da legalidade; g) emprega critérios técnicos; h) estabelece parâmetros de preços para coibir evasão fiscal; i) não se trata de pauta fiscal; j) utiliza método semelhante àquele empregado na apuração da base de cálculo do IR e da CSLL; k) cabe à legislação municipal definir elementos técnicos da hipótese de incidência; l) quando menos, caso seja afastada a base de cálculo utilizada, não pode ser obstado arbitramento futuro (fls. 2.462/2.476).

Inexiste oposição ao julgamento virtual.

É o **relatório**.

Lições do Tribunal da Cidadania:

“No sistema da persuasão racional, adotado pela legislação processual civil, (arts. 130 e 131, CPC/73 e 370 e 371, CPC/15), **o magistrado é livre para examinar o conjunto fático-probatório produzido nos autos e firmar sua**

**convicção, desde que indique de forma fundamentada os elementos do seu convencimento**” (Aglnt. no AREsp. n. 1.139.806/SP, 4ª Turma, j. 29/10/2019, rel. Ministro MARCO BUZZI – *pus ênfase*);

“A jurisprudência do STJ é no sentido de que, sendo o juiz o destinatário da prova, à luz dos princípios da livre apreciação da prova e do livre convencimento motivado, o entendimento pelo julgamento antecipado da lide não acarreta cerceamento de defesa” (Aglnt. no REsp. n. 2.035.493/PR, 3ª Turma, j. 06/03/2023, rel. Ministra NANCY ANDRIGHI);

“não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional” (STJ – Aglnt. no AREsp. n. 1.774.353/RS, 1ª Seção, j. 15/03/2021, rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES).

Equivocado falar em cerceamento da atividade probatória e nulidade da r. sentença (fls. 2.428, subitem 5.2; fls. 2.431, subitem 5.3), pois: **i)** os elementos de convicção produzidos bastam para a solução da controvérsia; **ii)** a autora pôde expender todos os seus argumentos na tela recursal; **iii)** não há nulidade sem prejuízo.

Seguindo avante, o apelo merece provimento.

*Living Cerejeira* preparou Declaração Tributária de Conclusão de Obras -- DTCO relativamente a empreendimento situado na Rua Prof. Francisco Morato, n. 350 (fls. 126/153). Depois de enviadas notas fiscais/documentação, houve exigência de R\$ 523.223,47 à guisa de imposto sobre serviços (fls. 2.223/2.224).

O réu admite que adota “parâmetro mínimo para o valor da mão de obra utilizada no empreendimento”. Mais: informa que, “caso os valores apresentados pelo dono da Obra sejam inferiores ao referido parâmetro de mercado, o Município entende que eles não merecem fé” (fls. 2.298 e 2.466).

Na verdade, a Autoridade Fiscal tomou por verdadeira uma base de cálculo **ficícia**, presumindo deslize --ou quiçá má-fé-- da contribuinte.

ISS é devido sobre o preço do serviço (art. 7º, *caput*, da Lei Complementar n. 116/2003) e falta elemento indicativo de que o montante grafado nas notas fiscais/documentos apresentados pela autora (fls. 154 e ss.) está divorciado do valor dos serviços prestados.

Importante recordar o magistério de RICARDO ALEXANDRE: “Não pode a Administração arbitrar a base de cálculo sem antes analisar se o valor declarado pelo contribuinte merece ou não fé. O problema não está na tabela (pauta fiscal) em si, mas no seu uso generalizado como uma presunção absoluta de valor” (*Direito Tributário*, 15ª ed., JusPODIVM, 2021, p. 492).

Não poderia o réu utilizar base de cálculo ficta, razão pela qual é descabida a exigência dos vultosos R\$ 523.223,47.

Em processos nos quais litigava **igual** Município, **as três** Câmaras especializadas deste Tribunal decidiram (ênfases minhas):

“AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. São Paulo. ISSQN. Sentença de procedência, para declarar a inexigibilidade do tributo descrito na inicial. Irresignação da Municipalidade ré. Descabimento. **Lançamento complementar de ISSQN tendo como base de cálculo valores estabelecidos em pauta fiscal. Hipótese em que não restou demonstrada, mediante processo administrativo, omissão ou ausência de credibilidade na prestação de informações pelo responsável tributário. Inteligência do art. 148 do CTN. Prova pericial que concluiu pela regularidade dos documentos apresentados e pela ausência de evidências da alegada omissão ou má-fé nos recolhimentos do tributo (ISSQN).** Inexigibilidade do tributo em exame bem reconhecida. Prejudicado o pedido subsidiário de reconhecimento da regularidade das glosas. Precedentes. Sentença mantida. Aplicação do art. 252 do RITJSP. Honorários advocatícios majorados para 1%, nos termos do art. 85, §11, do CPC. Recurso não provido” (Apelação Cível n. 1047549-58.2022.8.26.0053, **14ª** Câmara de Direito Público, j. 29/05/2024, rel. Desembargador WALTER BARONE);

“APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA – Ação anulatória de débito fiscal com pedido de repetição de indébito – ISSQN – Sentença de procedência – **Nulidade do lançamento do ISSQN complementar efetuado com base na pauta fiscal – Cabimento – Base de cálculo que deve corresponder ao valor do serviço prestado, nos termos do art. 7º da Lei Complementar nº 116/2003 – Prova pericial contábil que constatou a regularidade dos documentos fiscais apresentados – Município que deixou de comprovar que os valores apresentados pelo contribuinte não mereciam fé – Não aplicação do art. 148 do CTN – Repetição de indébito – Preenchimento dos requisitos exigidos pelo art. 166 do CTN – Repetição mantida em favor da autora – Sentença mantida – Honorários advocatícios majorados, nos termos do art. 85, § 11, CPC – Recurso voluntário e reexame necessário não providos**” (Apelação/Remessa Necessária n. 1025243-32.2021.8.26.0053, **14ª** Câmara de Direito Público, j. 03/06/2024, rel. Desembargadora ADRIANA CARVALHO);

“AÇÃO ANULATÓRIA c.c. REPETIÇÃO DE INDÉBITO – ISSQN – Município de São Paulo – **Pauta Fiscal aplicada ao lançamento complementar – Descabimento – Imposto que deve ser recolhido com base no preço do serviço e não com base em pauta fiscal mínima expedida por ato do poder executivo** – Inteligência do art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68 e art. 7º da Lei nº

116/2003 - Precedentes desta C. Corte e do E. STJ – Violação, ademais, do disposto do artigo 148 do CTN – Art. 166 do CTN inaplicável à espécie, ante a quitação do lançamento complementar, após a conclusão da obra – Sentença mantida – Apelo desprovido” (Apelação Cível n. 1047870-64.2020.8.26.0053, **15ª** Câmara de Direito Público, j. 14/12/2023, rel. Desembargador SILVA RUSSO);

“TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO – AÇÃO ORDINÁRIA – ISS – MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. Sentença que julgou improcedente a ação. Apelo da autora. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO – Nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional, quando o cálculo do tributo tiver por base o preço de serviço e as declarações do sujeito passivo forem omissas ou não merecerem fé, o valor será arbitrado pelo Fisco – O arbitramento tem caráter excepcional, sendo cabível exclusivamente nas hipóteses descritas no artigo 148 do Código Tributário Nacional - Inexistindo omissão ou atos de falsidade e desonestidade perpetrados pelo contribuinte ou terceiro, é vedada a aplicação de técnicas que afastam o lançamento da realidade dos fatos – Doutrina – Precedentes do E. Superior Tribunal de Justiça e deste E. Tribunal de Justiça. **PAUTA FISCAL** – Meio cabível de apuração de eventuais inconsistências e omissões nas declarações e documentos apresentados pelo contribuinte, ante a possibilidade de arbitramento prevista no art. 148 do Código Tributário Nacional – Precedentes deste E. Tribunal de Justiça. No caso, o **Município de São Paulo afirma que procedeu ao arbitramento da base de cálculo do ISS sob o fundamento de que, quando da apuração do referido tributo, foi constatado que os valores apresentados pelo sujeito passivo não são compatíveis com os preços correntes no mercado, calculados segundo critérios técnicos – Impossibilidade – Hipótese que não encontra amparo no artigo 148 do Código Tributário Nacional – Inexistência de omissão ou indício de falsidade nos documentos fornecidos e nas declarações prestadas pelo sujeito passivo – Impossibilidade de utilização dos valores fictícios previstos na pauta mínima** – Ademais, verifica-se que foi realizada perícia contábil, ocasião em que a perita constatou a regularidade dos registros contábeis da autora (fls. 2.008) – Ausência de elementos nos autos que justifiquem a desconsideração da declaração do sujeito passivo – Anulação do lançamento. MANUTENÇÃO DAS GLOSAS – IMPOSSIBILIDADE – Diante da anulação do lançamento em razão do vício no arbitramento da base de cálculo, resta prejudicada a discussão quanto ao mérito das glosas realizadas pelo Município. SUCUMBÊNCIA – Invertido o ônus da sucumbência. Sentença reformada – Recurso provido” (Apelação Cível n. 1019502-84.2016.8.26.0053, **15ª** Câmara de Direito Público, j. 15/03/2024, rel. Desembargador EURÍPEDES FAIM);

“APELAÇÃO – Município de São Paulo – Ação declaratória de inexigibilidade de débito tributário – ISS – Serviços de construção civil – **Adoção da pauta fiscal para fins de lançamento complementar do tributo** – Sentença de procedência – Pretensão à reforma – Inadmissibilidade – **Base de cálculo utilizada pela municipalidade que diz respeito ao valor do m², segundo pauta de preços mínimos expedida pelo poder executivo, e não sobre o valor dos serviços prestados – Afronta ao princípio da legalidade – Arbitramento que somente pode ser feito após regular processo administrativo – Hipótese dos autos que não encontra respaldo no art. 148 do CTN** – Sentença mantida – RECURSO DESPROVIDO” (Apelação Cível n. 1037695-40.2022.8.26.0053, **18ª** Câmara de Direito Público, j. 19/06/2024, rel. Desembargador HENRIQUE HARRIS JÚNIOR);

“Apelação e reexame necessário. Ação Anulatória de Débito fiscal. ISS. Construção Civil. Sentença de procedência. Pretensão à reforma. Desacolhimento.

Município de São Paulo que utilizou o valor mínimo previsto pelas Portarias SMF ns. 257/83 e 179/2019 para fixar a base de cálculo do ISS devido sobre a obra, com base em valores obtidos em estudo realizado pelo IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo no ano de 1983. Violação ao art. 148 do CTN. Lançamento inquinado de nulidade. Além disso, a utilização do referido índice não se revela cabível, visto que não há qualquer previsão ou delimitação na legislação local (art. 14, § 3º da Lei municipal nº 13.701/2003). Delegação legislativa quanto à apuração da base de cálculo que, conquanto cabível, demanda a existência de “critérios técnicos previstos em lei e minudenciados em ato infralegal”, inexistentes no caso concreto. Inteligência do v. acórdão no Tema 1084/STF. Vulneração ao princípio da legalidade, independentemente da adequação técnica do índice utilizado. Lançamento que também deve ser anulado sob esse prisma. Precedentes desta C. Câmara. Diminutas falhas na documentação contábil apresentada pela autora/tomadora que poderiam ensejar o arbitramento de uma fração da base de cálculo, desde que observado o procedimento previsto no artigo 148 do CTN, o qual exige processo regular, com observância ao contraditório. Lançamento tributário combatido que, contudo, foi calculado inteiramente por estimativa, com base em pauta fiscal, desprezando toda a documentação fiscal apresentada. Inadmissibilidade. Impossibilidade, ainda, de exigência de prova de quitação do ISS como condição para expedição do “habite-se”. Município que dispõe de meios próprios para satisfação do crédito tributário quando o valor é devido. Vedação da autotutela estatal para fins coercitivos em matéria tributária. Precedentes do STF e do STJ, baseados nas Súmulas 70, 323 e 547 do STF. Sentença mantida. Recurso ao qual se nega provimento. Reexame necessário não provido” (Apelação/Remessa Necessária n. 1039302-93.2019.8.26.0053, j. 03/06/2024, 18ª Câmara de Direito Público, rel. Desembargador RICARDO CHIMENTI).

Antes de rematar, observo: i) nada impede que o Município atue na **forma do art. 148 do Código Tributário Nacional** (fls. 2.476); ii) ficam prequestionados **todos** os dispositivos/temas que se pretenda submeter mais tarde aos Tribunais sediados em Brasília.

Pelo exposto, meu voto **dá provimento** ao apelo, julga procedente a ação e inverte a verba sucumbencial imposta a fls. 2.399.

**BOTTO MUSCARI**  
**Relator**